

# **PENGARUH OPINI AUDIT DAN TINGKAT PERTUMBUHAN PERUSAHAAN TERHADAP PERGANTIAN AUDITOR**

Lely Nuryanti  
Universitas Negeri Surabaya  
Email: elyanti19@gmail.com

## *Abstract*

*The purpose of this study is to analyze the effect of audit opinion and the growth rate of manufacturing companies listed in the Indonesia Stock Exchange to auditor switch after the enactment of mandatory regulations in 2008. Hypothesis testing technique in this study used logistic regression models. The selection of the sample used purposive sampling method and selected based on established criteria. Companies sampled in this study consists of twelve companies over the period 2008-2011. The results of this study indicate that the audit opinion and company growth rate does not affect the auditor switch.*

*Keywords: audit opinion, the rate of growth, auditor switch*

## **PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang**

Laporan keuangan memiliki peranan penting bagi pengukuran dan penilaian kinerja sebuah perusahaan. Penyampaian laporan keuangan merupakan suatu keharusan bagi sebuah perusahaan, utamanya perusahaan-perusahaan yang sudah *go public*. Laporan keuangan mempunyai tujuan untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja, dan arus kas perusahaan yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban (*stewardship*) manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka (IAI,2009).

Pengguna laporan keuangan terdiri dari dua, yaitu: pihak internal dan eksternal. Adapun pihak internal yang menggunakan laporan keuangan, seperti manajemen, sedangkan pihak eksternal yang menggunakan laporan keuangan, seperti investor, dan pemerintah. Bagi

pihak manajemen laporan keuangan digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam penyusunan rencana kegiatan perusahaan di periode yang akan datang. Bagi pihak investor laporan keuangan berguna untuk membantu menentukan apakah harus membeli, menahan, atau menjual investasi mereka. Bagi pihak pemerintah laporan keuangan digunakan untuk mengatur aktivitas perusahaan, menetapkan kebijakan pajak dan sebagai dasar untuk menyusun statistik pendapatan nasional dan lain sebagainya (IAI, 2009).

Dalam menyajikan laporan keuangan harus memperhatikan dua karakteristik kualitatif, yaitu relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Menurut FASB dalam SFAC No. 2, karakteristik kualitatif dimaksudkan untuk memberi kriteria dasar dalam memilih: (1) alternatif metode akuntansi dan pelaporan keuangan, (2) persyaratan pengungkapan (*disclosure*) (Ghozali dan Chariri, 2007). Pengukuran karakteristik kualitatif sulit diukur, sehingga pengguna laporan keuangan membutuhkan jasa pihak ketiga, yaitu auditor independen (dalam hal ini auditor eksternal). Jasa auditor independen digunakan untuk memberi jaminan bahwa laporan keuangan tersebut relevan dan *reliable*, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut (Singgih dan Bawono, 2010).

Perkembangan profesi akuntan publik semakin meningkat seiring dengan meningkatnya kebutuhan akan jasa audit. Bertambahnya jumlah Kantor Akuntan Publik (KAP) yang beroperasi dapat menimbulkan persaingan antara KAP yang satu dengan lainnya, sehingga memungkinkan perusahaan untuk berpindah dari satu KAP ke KAP lain. Pergantian auditor bisa bersifat *mandatory* (wajib) dan bisa juga bersifat *voluntary* (sukarela). Pergantian *mandatory* (wajib) dilakukan karena ada peraturan pemerintah yang mengatur tentang kewajiban rotasi auditor. Jika pergantian secara *voluntary* (sukarela), maka faktor-faktor penyebab dapat berasal dari sisi klien

(misalnya kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering*, dan sebagainya) dan dari sisi auditor (misalnya *fee* audit, kualitas audit, dan sebagainya).

Pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh kantor akuntan publik paling lama untuk lima tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Perubahan yang dilakukan diantaranya adalah, pertama, pemberian jasa audit umum menjadi enam tahun berturut-turut oleh kantor akuntan dan tiga tahun berturut-turut oleh akuntan publik kepada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas (pasal 3 ayat 2 dan 3).

Penelitian yang menganalisis tentang pergantian auditor pernah dilakukan oleh beberapa peneliti. Penelitian Nasser, *et al.* (2005) menganalisis pengaruh faktor- faktor pergantian auditor secara *voluntary* dalam lingkungan audit di Malaysia untuk periode 1990-2000. Adapun variabel dependen yang digunakan adalah auditor *switching* dan variabel independen yang digunakan, yaitu ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, masalah keuangan perusahaan klien, dan ukuran KAP. Hasil dari penelitian ini adalah variabel ukuran klien, ukuran KAP, dan *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Hudaib dan Cooke (2005) menemukan bahwa *auditee* memiliki kecenderungan untuk mengganti auditornya setelah menerima opini audit *qualified*. Jika auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian (tidak sesuai dengan harapan perusahaan), perusahaan akan berpindah KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan yang diharapkan perusahaan (Tandirerung, 2006 dalam Damayanti, 2008). Penelitian Damayanti (2008) menunjukkan hasil bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Pergantian KAP juga dapat dipengaruhi oleh pertumbuhan perusahaan klien (Nagy, 2005). Seiring dengan pertumbuhan perusahaan, maka kegiatan operasional menjadi semakin kompleks, juga pemisahan antara manajemen dan pemilik mengalami peningkatan. Dengan demikian, permintaan akan independensi auditor meningkat untuk mengurangi biaya agensi yang disebabkan pertumbuhan perusahaan tersebut (Watts dan Zimmerman, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2005). Perusahaan akan mengganti KAP jika perusahaan menganggap KAP yang lama tidak dapat memenuhi tuntutan yang ada. Perusahaan juga akan cenderung mengganti dengan KAP yang lebih besar untuk meningkatkan prestise, sehingga dimata *stakeholder* citra perusahaan dapat meningkat. Akan tetapi, hasil penelitian Nasser, *et al.* (2005) menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP. Sedangkan, pada penelitian Prastiwi (2009) menunjukkan hasil yang berbeda, bahwa tingkat pertumbuhan berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor.

Penelitian ini didasarkan pada penelitian-penelitian terdahulu yang menghasilkan penemuan yang masih beragam mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor, khususnya faktor opini audit dan tingkat pertumbuhan perusahaan. Berdasarkan latar belakang di atas, maka penelitian ini difokuskan pada masalah mengenai apakah opini audit dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh pada pergantian auditor pada perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2011. Penelitian ini mengambil populasi perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur mengalami kegiatan operasional yang lebih kompleks

dibandingkan dengan perusahaan yang lain sehingga pemisahan antara manajemen dan pemilik mengalami peningkatan. Dengan demikian, pilihan untuk melakukan pergantian ke auditor yang lebih independen guna mengendalikan resiko agensi semakin terbuka. Periode penelitian diambil mulai dari tahun 2008, sejak dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 hingga tahun 2011. Hal ini untuk mengetahui ada atau tidaknya pergantian auditor di luar peraturan pemerintah, dan melihat pengaruh dari opini audit dan pertumbuhan perusahaan terhadap pergantian auditor.

Adapun tujuan dari penelitian ini antara lain: (1) memperoleh bukti empiris apakah opini audit berpengaruh terhadap pergantian auditor pada perusahaan manufaktur di Indonesia; dan (2) memperoleh bukti empiris apakah tingkat pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap pergantian auditor pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

## **KAJIAN PUSTAKA**

### **Pergantian Auditor**

Pergantian auditor merupakan perilaku yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindah auditor. Pergantian auditor bisa disebabkan oleh kewajiban rotasi audit yang diatur oleh pemerintah (*mandatory*) atau pergantian secara sukarela (*voluntary*). Pemerintah telah mengatur kebijakan rotasi auditor dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang Jasa Akuntan Publik (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang Jasa Akuntan Publik. Perubahan yang dilakukan diantaranya adalah (1) pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh KAP menjadi paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (Pasal 3 ayat 1); (2) akuntan publik dapat menerima penugasan kembali setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang sama (pasal 3 ayat 2); (3) Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP setelah satu tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut (Pasal 3 ayat 3). Dengan adanya regulasi kewajiban rotasi audit tersebut, maka dapat meningkatkan dan mempertahankan kualitas audit dan independensi auditor. Penyebab perusahaan melakukan pergantian auditor maupun KAP bukan hanya karena adanya peraturan pemerintah (*mandatory*), tetapi juga dipengaruhi oleh berbagai faktor, antara lain ukuran perusahaan klien (Nagy, 2005; Nasser, *et al.*, 2005), pertumbuhan perusahaan (Mardiyah, 2003; Nagy, 2005; Nasser, *et al.*, 2005), masalah keuangan perusahaan klien (Mardiyah, 2003; Nasser, *et al.*, 2005), ukuran KAP (Nasser, *et al.*, 2005), dan opini audit (Gudono dan Irawaty, 2004).

## **Opini Audit**

Pernyataan atas suatu asersi yang dikeluarkan oleh auditor disebut juga pendapat atau opini audit. Opini harus didasarkan atas pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan standar audit dan temuan auditor. Hasil pemeriksaan akuntan tertuang dalam suatu laporan yang menyatakan bahwa apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Menurut Mulyadi (2002), opini audit ada lima, yaitu pendapat

wajar tanpa pengecualian (*unqualified audit opinion*), wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion report with explanatory language*), wajar dengan pengecualian (*qualified audit opinion*), pendapat tidak wajar (*adverse opinion report*), dan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion report*).

Mulyadi (2002) menyatakan bahwa setiap opini dikeluarkan auditor atas dasarnya masing-masing.

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified audit opinion*), diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit, dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan.
2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion report with explanatory language*), diberikan auditor jika terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan (misalnya perubahan metode depresiasi), namun laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan klien.
3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified audit opinion*), diberikan oleh auditor jika laporan keuangan yang disajikan klien adalah wajar, namun ketika mengaudit, auditor menemukan kondisi lingkup audit dibatasi oleh klien, auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor, laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi

berterima umum, atau prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion report*), diberikan auditor jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan klien.
5. Auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion report*), karena auditor tidak cukup memperoleh bukti mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, atau karena auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Perbedaan perspektif antara manajemen perusahaan dengan auditor dapat terjadi karena metode akuntansi yang diterapkan pada laporan keuangan perusahaan menurut auditor menyimpang dari prinsip akuntansi yang berlaku umum, dan harus dilakukan pengungkapan. Ketika auditor tidak dapat memberikan opini sebagaimana yang diharapkan perusahaan, maka perusahaan akan berpindah kepada auditor lain atau bahkan KAP lain yang mungkin dapat memberikan opini audit yang sesuai dengan yang diharapkan perusahaan.

Fungsi audit adalah untuk memberikan keyakinan bahwa laporan yang dibuat oleh manajemen dapat dipertanggungjawabkan, *relevance* dan *reliable*. Proses ini didasarkan dengan pertimbangan profesional (*professional adjustment*) dari seorang auditor. Saat manajemen dan auditor tidak dapat mencapai kesepakatan, konflik bisa saja terjadi. Auditor yang berpikir tentang litigasi potensial dan resiko lain, terpicu untuk mundur dari audit daripada menuruti permintaan manajemen. Sebaliknya manajemen yang berpikir tentang dampak auditor yang mengajukan pendapat yang tidak menarik, terpicu untuk mengganti auditor dengan auditor dari KAP lain



yang lebih memahami posisi perusahaan (Simunic dan Stein, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008).

### **Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien**

Pergantian auditor dapat dihubungkan dengan pertumbuhan (*growth*) dari perusahaan klien. Seiring dengan pertumbuhan perusahaan maka semakin kompleks kegiatan operasionalnya, dan semakin meningkat pula pemisahan antara manajemen dan pemilik, sehingga permintaan akan independensi auditor meningkat untuk mengurangi biaya agensi (Watts dan Zimmerman, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006). Perusahaan akan mengganti auditor lain jika perusahaan menganggap auditor yang lama tidak dapat memenuhi tuntutan mereka, atau mereka akan cenderung mengganti dengan KAP yang lebih besar untuk meningkatkan prestise, sehingga di mata *stakeholder* citra perusahaan dapat meningkat. Joher, *et al.*, yang dikutip oleh Kawijaya dan Juniarti (2002) menyatakan bahwa manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditor yang ada saat ini.

### **Pengembangan Hipotesis**

Opini audit merupakan pernyataan atas suatu asersi yang dikeluarkan oleh auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh klien. Klien selalu berusaha menghindari untuk mendapat opini *qualified*. Pada penelitian sebelumnya seperti yang telah dilakukan oleh Chow dan Rice (1982) telah berhasil membuktikan bahwa *qualified audit opinion* merupakan salah satu determinan yang memicu pergantian auditor, meskipun memang tidak terbukti bahwa perusahaan yang menerima *qualified opinion* akan menerima opini yang lebih baik setelah

mereka melakukan auditor *switch* (Chow dan Rice, 1982). Dengan demikian, perusahaan yang mendapatkan opini selain opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified audit opinion*) cenderung akan berganti auditor atau KAP.

Perusahaan yang sedang mengalami pertumbuhan (*growth*) tentunya berharap untuk mendapatkan reaksi yang positif dengan melakukan auditor *switch*. Dengan mengganti auditor atau KAP yang prestisius, maka diharapkan reputasi perusahaan juga akan ikut terangkat di mata investor (Smith dan Nichols, 1982) dan (Eichenseher et al, 1989). Sebaliknya, apabila perpindahan terjadi ke KAP yang kurang prestisius, maka akan menghasilkan reaksi pasar yang negatif. Berdasarkan pendapat di atas maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1: Opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor

H2 : Pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian auditor.

## **METODE PENELITIAN**

Variabel yang digunakan dalam penelitian terdiri dari dua macam, yaitu variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen dalam penelitian, yaitu pergantian auditor, sedangkan variabel independennya adalah opini audit dan tingkat pertumbuhan perusahaan. Masing-masing variabel dan pengukurannya dijelaskan sebagai berikut: Variabel pergantian auditor menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien mengganti auditornya secara *voluntary*, maka diberikan nilai 1 (satu). Sedangkan jika perusahaan klien tidak mengganti auditornya, maka diberi nilai 0 (nol).

Opini auditor adalah opini atas kewajaran laporan keuangan yang dikeluarkan oleh auditor (Mulyadi, 2002). Pengukuran variabel opini audit ini juga menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien menerima opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified*) maka

diberikan nilai 1 (satu). Sedangkan jika perusahaan klien menerima opini wajar tanpa pengecualian, maka diberikan nilai 0 (nol).

Tingkat pertumbuhan perusahaan dalam penelitian menunjukkan tingkat perubahan (kenaikan/penurunan) kinerja perusahaan. Variabel ini diukur dengan menggunakan proksi pertumbuhan penjualan. Rumus yang digunakan adalah:  $\frac{\text{penjualan tahun sekarang} - \text{penjualan tahun lalu}}{\text{total asset}}$ .

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2007-2011. Dalam penelitian ini, industri perbankan dan lembaga keuangan sejenis dikeluarkan dari satuan analisis karena karakteristik bisnis industri tersebut khas, laporan keuangan yang dibuat juga memiliki karakteristik yang khas, sehingga dikhawatirkan akan mengganggu hasil penelitian. Pengambilan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Adapun sampel ditentukan dengan kriteria sebagai berikut: (1) Perusahaan termasuk dalam perusahaan *go public* sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008 hingga 2011; (2) Perusahaan tersebut menerbitkan laporan keuangan tahunan, dan laporan audit secara berturut-turut selama periode 2008-2011; dan (3) Perusahaan melakukan pergantian KAP pada rentang waktu 2008 hingga 2011.

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan auditan perusahaan publik sektor manufaktur tahun 2007 hingga 2011 yang diperoleh dari situs resmi BEI di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Metode pengumpulan data pada penelitian ini adalah dengan metode dokumentasi, yaitu penggunaan data yang berasal dari dokumen-dokumen yang sudah ada. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik. Dalam analisis dengan regresi logistic (*logistic regression*) tidak memerlukan asumsi normalitas data pada variabel bebasnya karena variabel independennya merupakan campuran antara variabel kontinyu

(*metric*) dan kategorikal (*non-metric*) (Ghozali, 2009). Lebih lanjut Kuncoro (2001) menjelaskan bahwa *logistic regression* tidak memiliki asumsi normalitas atas variabel independen yang digunakan dalam model. Artinya, variabel penjelasnya tidak harus memiliki distribusi normal, linear, maupun memiliki varian yang sama dalam setiap kelompok. Gujarati (1992) dalam menyatakan bahwa *logistic regression* juga mengabaikan masalah *heteroscedacity*. Artinya, variabel dependen tidak memerlukan *homoscedacity* untuk masing-masing variabel independennya, sehingga tahapan analisis hanya akan terdiri dari penjelasan statistik deskriptif dan analisis regresi logistik. Statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan dan mendiskripsikan variabel-variabel dalam penelitian. Gambaran dan deskripsi variabel dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), maksimum, minimum dan standar deviasi. Model yang akan digunakan adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Hasil**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2008 hingga 2011. Jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2008-2011 secara berturut-turut adalah 131 perusahaan. Berdasarkan data yang diperoleh, perusahaan manufaktur yang memenuhi kriteria dalam penelitian ini adalah sebanyak 12 perusahaan. Kriteria sampel yang ditentukan adalah sebagai berikut: (1) perusahaan termasuk dalam perusahaan *go public* sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008 hingga 2011; (2) perusahaan tersebut menerbitkan laporan keuangan tahunan, dan laporan auditor independen secara berturut-turut selama periode 2008-2011; dan (3)

perusahaan melakukan pergantian KAP pada rentang waktu 2008 hingga 2011. Adapun proses seleksi berdasarkan kriteria tersebut di atas dapat dilihat pada tabel 1.

**Tabel 1. Proses Seleksi Sampel Berdasarkan Kriteria**

Kriteria	Jumlah
Jumlah perusahaan manufaktur yang listing di BEI dari tahun 2008-2011	131
Data laporan keuangan auditan tidak tersedia secara lengkap selama tahun 2008-2011	(95)
Perusahaan tidak melakukan pergantian auditor	(24)
Jumlah perusahaan sampel	12

Sumber: Laporan Tahunan 2008-2011 Diolah

Analisis statistik deskriptif untuk variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 2. Berdasarkan hasil pengujian statistik deskriptif pada tabel 2, diketahui bahwa nilai *mean* untuk variabel pergantian auditor adalah sebesar 0,6 dengan standar deviasi sebesar 0,494. Hal ini berarti ada 60% perusahaan yang melakukan pergantian auditor dari nilai N=48 selama periode 2008-2011. Rata-rata variabel opini audit untuk tahun 2008-2011 adalah sebesar 0,54 dengan standar deviasi sebesar 0,504. Hal ini berarti ada 54% perusahaan yang mendapat opini audit *unqualified* dari 48 perusahaan yang dijadikan sampel. Nilai *mean* untuk variabel pertumbuhan perusahaan yang diproksi dengan pertumbuhan penjualan pada tahun 2008-2011 sebesar 0,226667 dengan standar deviasi sebesar 0,4351783 menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan tidak mengalami pertumbuhan penjualan. Perusahaan yang mengalami pertumbuhan penjualan sebanyak 22,67% dari 48 perusahaan yang dijadikan sampel.

**Tabel 2. Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Opini	48	0	1	.54	.504
Pertumbuhan_Penjualan	48	-1.3500	1.9000	.226667	.4351783
Pergantian_Auditor	48	0	1	.60	.494
Valid N (listwise)	48				

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS 18.0

Analisis berikutnya adalah uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* yang akan ditunjukkan pada tabel 3. Hasil uji *hosmer and lemeshow's goodness of fit test* menunjukkan nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,959. Nilai tersebut jauh lebih besar dari taraf nyata signifikan 5% (0,05), sehingga model regresi dapat digunakan untuk analisis selanjutnya karena model mampu memprediksi nilai observasinya.

**Tabel 3. *Hosmer and Lemeshow Test***

Step	Chi-square	df	Sig.
1	2.017	7	.959

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS 18.0

Pengujian selanjutnya adalah pengujian keseluruhan model (*overall model fit*) yang dilakukan dengan membandingkan nilai *-2 Log Likelihood* awal (Block Number = 0) dengan nilai *-2 Log Likelihood* akhir (Block Number = 1). Penurunan nilai *-2 Log Likelihood* menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

**Tabel 4. Hasil Uji *Overall Model Fit (Block Number = 0)***  
***Iteration History*<sup>a,b,c</sup>**

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients Constant
Step 0		
1	64.444	.417
2	64.443	.423
3	64.443	.423

a. Constant is included in the model.

b. Initial -2 Log Likelihood: 64.443

c. Estimation terminated at iteration number 3 because parameter estimates changed by less than .001.

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS 18.0

Hasil pengujian *overall model fit* pada *Block Number = 0* menghasilkan nilai *-2 Log Likelihood* akhir sebesar 64,443. Jika dibandingkan dengan nilai *-2 Log Likelihood* awal adalah sebesar 64,444, maka nilai tersebut mengalami penurunan. Hal ini berarti model yang dihipotesiskan cukup baik untuk menjelaskan hubungan antara variabel independen (pertumbuhan penjualan dan opini audit ) dengan variabel dependen (pergantian auditor).

**Tabel 5. Hasil Uji *Overall Model Fit* (Block Number = 1)**  
***Iteration History*<sup>a,b,c,d</sup>**

Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients		
			Constant	Opini	Pertumbuhan_Penjualan
Step 1	1	64.239	.584	-.260	-.115
	2	64.238	.600	-.274	-.121
	3	64.238	.600	-.274	-.121

a. Method: Enter

b. Constant is included in the model.

c. Initial -2 Log Likelihood: 64.443

d. Estimation terminated at iteration number 3 because parameter estimates changed by less than .001.

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS 18.0

Berdasarkan hasil pengujian *overall model fit* (Block Number = 1) pada tabel 5 menunjukkan bahwa nilai -2 Log Likelihood akhir sebesar 64,238. Jika dibandingkan dengan nilai -2 Log Likelihood akhir pada Block Number = 0 yang sebesar 64,443, maka dapat dilihat terjadi penurunan nilai -2 Log Likelihood sebesar 0,205. Penurunan nilai -2 Log Likelihood ini menunjukkan bahwa model regresi dapat dikatakan baik atau model yang dihipotesiskan *fit* dengan data. Pengujian juga dapat dilihat pada *Omnibus Test of Model Coefficients* yang ditunjukkan pada tabel 6 berikut ini.

**Tabel 6. *Omnibus Tests of Model Coefficients***

		Chi-square	df	Sig.
Step 1	Step	.206	2	.902
	Block	.206	2	.902
	Model	.206	2	.902

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS 18.0

Berdasarkan tabel 6, dapat dilihat bahwa selisih nilai -2 Log Likelihood pada Block Number 0 dengan -2 Log Likelihood pada Block Number 1, yaitu sebesar 0,206 dengan df sebesar 2 (sesuai dengan jumlah variabel independen). Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai signifikan sebesar 0,902 yang berarti lebih besar dari nilai signifikansi yang digunakan dalam model ini ( $> 0,05$ ). Hal ini berarti model *fit* dengan data dan analisis regresi logistik layak dipergunakan.

**Tabel 7. Nilai Nagelkerke R. Square dan Cox & Snell R. Square**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	64.238 <sup>a</sup>	.004	.006

a. Estimation terminated at iteration number 3 because parameter estimates changed by less than .001.

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS 18.0

Besarnya nilai koefisien determinasi ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R. Square*. Nilai *Nagelkerke R. Square* yang ditunjukkan pada tabel 7 adalah sebesar 0,006 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sangat kecil, yaitu sebesar 0,6% sedangkan sisanya sebesar 99,4% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

**Tabel 8. Hasil Pengujian Estimasi Parameter**  
*Variables in the Equation*

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 <sup>a</sup>						
Opini	-.274	.612	.200	1	.655	.761
Pertumbuhan_Penjualan	-.121	.707	.029	1	.864	.886
Constant	.600	.504	1.417	1	.234	1.823

a. Variable(s) entered on step 1: Opini, Pertumbuhan\_Penjualan.

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS 18.0

Dari pengujian estimasi parameter yang ditunjukkan pada tabel 8, maka diperoleh model regresi sebagai berikut:

$$Y = 0,6 - 0,274 \text{ OPINI} - 0,121 \Delta S + e$$

## Pembahasan

Hasil pengujian dengan regresi logistik yang ditunjukkan pada tabel 6, menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar -0,274 dan nilai probabilitas sebesar 0,655. Nilai probabilitas sebesar 0,655 ini lebih besar apabila dibandingkan dengan nilai signifikansi sebesar 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa hipotesis yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh terhadap pergantian auditor ditolak. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan



Sudarma (2008) yang juga menyatakan bahwa opini akuntan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan. Hasil pengujian yang tidak berhasil membuktikan bahwa terdapat pengaruh opini audit terhadap pergantian auditor diduga disebabkan karena pada umumnya perusahaan yang dijadikan sampel telah mendapatkan opini audit *unqualified* (wajar tanpa pengecualian).

Tingkat pertumbuhan perusahaan dalam penelitian ini diwakili oleh pertumbuhan penjualan. Hasil pengujian dengan regresi logistik yang ditunjukkan pada tabel 6, menghasilkan koefisien regresi sebesar -0,121 dengan nilai probabilitas sebesar 0,864. Nilai probabilitas yang dihasilkan sebesar 0,864 ini lebih besar dari nilai signifikansi yang digunakan dalam penelitian, yaitu sebesar 5% (0,05). Oleh karena itu, hipotesis yang menyatakan bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan yang diproksi dengan pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap pergantian auditor ditolak. Temuan ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nasser, *et al.* (2005), Hudaib Cooke (2005), dan Damayanti dan Sudarma (2008) yang menyatakan bahwa tingkat pertumbuhan yang dialami perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP. Namun, penelitian ini bertentangan dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Prastiwi (2009) yang menyatakan bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap pergantian auditor. Penelitian ini berbeda dari penelitian yang dilakukan oleh Prastiwi (2009) karena proksi yang digunakan untuk mengukur tingkat pertumbuhan perusahaan berbeda. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan yang diproksi dengan pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor disebabkan karena pertimbangan pihak manajemen untuk mempertahankan reputasi perusahaannya yang berkaitan dengan ukuran KAP masih menjadi faktor utama bagi perusahaan untuk tetap menggunakan jasa dari KAP yang lama. Selain itu, diduga perusahaan khawatir apabila melakukan pergantian auditor maka akan meningkatkan jasa audit sehingga perusahaan tetap mempertahankan KAP yang lama.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa variabel opini audit dan tingkat pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Hal ini disebabkan pada umumnya perusahaan yang dijadikan sampel telah mendapatkan opini *unqualified* (wajar tanpa pengecualian). Selain itu, perusahaan tetap mempertahankan reputasi perusahaannya yang berkaitan dengan *fee* audit dan ukuran KAP untuk tetap menggunakan jasa dari KAP yang lama.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan: pertama, pemilihan objek penelitian hanya menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2008-2011. Kedua, penelitian ini juga hanya menguji variabel opini audit dan tingkat pertumbuhan perusahaan yang diproksi dengan perubahan penjualan.

Saran-saran yang dapat diberikan berdasarkan keterbatasan yang telah disebutkan adalah peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk menggunakan seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI sebagai objek penelitian, dan mempertimbangkan untuk menambah variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini yang mungkin berpengaruh terhadap pergantian auditor.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Arens, *et al.* 2011. *Auditing ang Assurance Service, An Integrated Approach*. 14<sup>th</sup> Edition. New Jersey: Prentice Hall International, Inc.
- Damayanti, Shulamite dan Made Sudarma. 2008. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak.
- Ghozali, Imam dan Anis Chariri. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Undip.

- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi IV. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gudono dan S. Irawaty. 2004. Pergantian Auditor. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi*, Vol. 2, No. 2, 150-158.
- Gujarati, D. 1992. *Essential of Econometric*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Hudaib, Mohammad dan T.E Cooke. 2005. Qualified Audit Opinion and Auditor Switching. *Department of Accounting and Finance School of Business and Economics University of Exeter*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan per 1 Juli 2009*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ismail, *et al.* 2008. Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditors: Evidence of Bursa Malaysia, *International Research Journal of Finance and Economics*.
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 Pasal 2* tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta.
- Kuncoro. 2001. *Metode Kuantitatif: Teori dan Aplikasi untuk Bisnis dan Ekonomi*. Yogyakarta: UPP. AMP YKPN.
- Mardiyah, A.A. 2003. Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor Terhadap Auditor Changes. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, Vol. 3, No.2, 133-154.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat.
- Myers, J.N., Myers. L.A., and Omer, T.C. 2003. Exploring the Term of the Auditor-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for Mandatory Auditor Rotation?. *The Accounting Review*. Vol. 78. No. 3. pp. 779-799.
- Nagy, A.L. 2005. Mandatory Audit Firm Turnover, Financial Reporting Quality, and Client Bargaining Power. *Accounting Horizons*, Vol. 19. No. 2. pp. 51-68.
- Nasser, A.T.A, E.A. Wahid, S.N.F.S.M. Nazri dan M. Hudaib. 2005. Auditor-Client Relationship: The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 7, 721-737.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008* tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta.
- Prastiwi, Andri dan Frenawidayuarti Wilsya. 2009. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor: Studi Empiris Perusahaan Publik di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. Vol. 1, No. 1, 62-75.
- Singgih dan Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman Pengetahuan, *Due Professional Care*, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.

- Suparlan dan Wuryan Andayani. 2010. Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.
- Susan dan Estralita Trisnawati. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switch. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 13, No. 2, 131-144.